



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vom 3. Oktober 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes, vertreten durch Finanzanwalt, vom 8. September 2005 betreffend Erstattung der Kapitalertragssteuer für Zinsen für die Jahre 2002 bis 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist die Freiwillige Feuerwehr Ort und als solche eine inländische Körperschaft öffentlichen Rechts. Der Berufungswerberin wurden in den Jahren 1994 bis 2001 über Antrag die Kapitalertragssteuer betreffend der Veranlagung des Vermögens eines Unterstützungsfonds (Veranlagung durch Erwerb von Intertrend- und Combirentkapitalanlagefonds der Sparinvest Austria Kapitalanlagegesellschaft bzw. IHS der Bank) durch das Finanzamt bescheidmäßig zurückerstattet (betreffend die Jahre 1994 und 1995 nach einem ursprünglich abweisenden Erstbescheid mit nachfolgender stattgebender Berufungsvorentscheidung vom 23. Oktober 1997).

Mit Schreiben vom 21. Dezember 2004 brachte die Berufungswerberin beim Finanzamt unter Beilage von Kopien zweier Wertpapierdepots-Auszüge zur Nummer der Bank vom 4. Jänner 2003 und 5. Jänner 2004 neuerlich nachfolgenden Antrag ein:

„Die Freiwillige Feuerwehr“ Ort „unterhält einen Unterstützungsverein mit dem Zweck, unschuldig in Not geratenen Kameraden eine finanzielle Hilfestellung zu geben. Die Veranlagung erfolgte durch den Erwerb von Intertrend- und Combirentkapitalanlagefonds der Sparinvest

Austria Kapitalanlagegesellschaft bzw. IHS der" Bank. „Die Kapitalerträge werden wieder veranlagt.

Für die Jahre 2002 bis 2004 wurde gemäß beiliegendem Depotauszug eine Kapitalertragssteuer in Höhe von € 659,71 verrechnet.

Das Kommando der Freiwilligen Feuerwehr" Ort „stellt hiermit den Antrag auf Befreiung von der Kapitalertragssteuer gem. § 94 Z 7 EStG sowie auf Rückerstattung der zu Unrecht abgezogenen Kapitalertragssteuer nach § 240 Abs. 3 der BAO auf das Konto bei der" Bank, BLZ,Kto.Nr..

"Unter Hinweis auf die Berufungsvorentscheidung vom 30. Oktober 1997 und die daraus resultierende Rückerstattung verbleiben wir ... "

Das Finanzamt ersuchte mit Schreiben vom 22. Februar 2005 um Ergänzungen wie folgt:

„Um den Antrag vom 21.12.2004 einer Erledigung zuführen zu können werden Sie gebeten zu den nachfolgenden Fragen Stellung zu nehmen und die geforderten Unterlagen vorzulegen.

1) Im Schreiben vom 9.4.1997 wurde mitgeteilt, in der Sitzung der" Berufungswerberin „vom 15.11.1993 die Einrichtung eines Unterstützungsvereines beschlossen zu haben. Am 5.1.1995 und 10.1.1997 sei eine Aufstockung des Fonds bewilligt worden. Es wird gebeten, die diesbezüglichen Protokolle bzw. Beschlüsse etc. vorzulegen.

2) Hat die" Berufungswerberin „einen eigenen Rechnungskreis errichtet, in dem eine klare Abgrenzung des Versorgungs- (Unterstützungs-)zwecken dienenden Vermögens und des anderen Vermögens ersichtlich ist. Diesbezügliche Unterlagen mögen vorgelegt werden.

3) Erfolgte die Zurechnung der Kapitalerträge nachweislich an die Unterstützungseinrichtung der" Berufungswerberin. „Es wird gebeten Unterlagen vorzulegen, aus denen dies ersichtlich ist.

4) Auf wen lauten die Konten bei der" Bank, BLZ,Kto.Nr. „und" Kt.Nr.2 „und wer ist zeichnungsberechtigt?

5) Wurden die auf diesen Konten (4) rückerstatteten oder von der Bank auf diese Konten überwiesenen Erträge dem Konto der Unterstützungseinrichtung" (Wertpapierdepot) „zugeführt? Um Vorlage eines entsprechenden Nachweises wird gebeten.

6) Wurde diese Unterstützungseinrichtung seit ihrem Bestehen in Anspruch genommen und wenn, für welchen Anlassfall?"

In der Vorhaltsbeantwortung vom 21. März 2005 führte die Berufungswerberin aus:

„Wir beziehen uns auf die Berufungsvorentscheidung vom 23. Oktober 1997." Die Berufungswerberin „hat bei ihrem Ansuchen vom 15.1.1997 bzw. bei oben angeführter Berufung sämtliche von Ihnen unter Punkt 1 und Punkt 2 geforderten Unterlagen vorgelegt.

Hinsichtlich der Zeichnungsberechtigung bei den Bankkonten bei der" Bank „und der" Bank2 „lauten beide Konten auf die" Berufungswerberin „und verweisen wir hinsichtlich der Zeichnungsberechtigung auf die Bestimmungen des Landesfeuerwehrgesetzes 2001.

Wir möchten darauf hinweisen, dass hinsichtlich unseres Ansuchens ein Akt ihrer Dienststelle vorliegen muss und sich seit dem Erstansuchen keine Veränderungen ergeben haben. Weiters

verweisen wir auf die erfolgten Refundierungen seit dem Jahre 1994, erstmals am 30. Oktober 1997.

Der separate Rechnungskreis geht aus der Ertragnisaufstellung der Bank „klar hervor.“

Mit Bescheid vom 8. September 2005 wies das Finanzamt das Ansuchen betreffend Antrag auf Kapitalertragssteuerbefreiung für den Unterstützungsfonds der Berufungswerberin und Rückzahlung gemäß § 240 Abs. 3 BAO mit nachfolgender Begründung ab:

Gemäß § 1 Abs. 3 (2) KStG sind inländische Körperschaften des öffentlichen Rechts mit ihren Einkünften im Sinne des § 21 Abs. 2 und 3 leg.cit. beschränkt steuerpflichtig. Gemäß § 21 Abs. 2 KStG erstreckt sich die Steuerpflicht bei beschränkt Steuerpflichtigen im Sinne des § 1 Abs. 3 Z 2 und 3 leg.cit. auf Einkünfte, bei denen die Steuer durch Steuerabzug erhoben wird. Dies gilt gemäß Z 3 nicht für Kapitalerträge aus Geldeinlagen und sonstigen Forderungen bei Kreditinstituten sowie aus Forderungswertpapieren, die einer Versorgung- und Unterstützungseinrichtung einer Körperschaft öffentlichen Rechts nachweislich zuzurechnen sind. Die nachweisliche Zurechnung von Kapitalerträgen an eine Unterstützungseinrichtung einer Körperschaft öffentlichen Rechts wird vom Widmungsprinzip und Erforderlichkeitsprinzip getragen. Die willkürliche Zurechnung von Kapitalerträgen zu einer Unterstützungseinrichtung reicht nicht aus.

Um als Einrichtung zu gelten bedarf es eines eigenen Rechnungskreises in einer Art unselbständiger Fonds (Verwaltungsfonds) oder auch der Einrichtung eines selbständigen Fonds (zB § 57 WKG). Die Antragstellerin hat nicht aufgezeigt und belegt (der Vorhalt vom 22.2.2005 wurde nicht vollständig beantwortet), dass die Kapitalerträge einer (wie beim Landesfeuerwehrverband eingerichteten Hilfskasse) derartigen Unterstützungseinrichtung zuzurechnen sind.

Dem Antrag auf Rückerstattung der Kapitalertragssteuer konnte aus den dargelegten Gründen nicht Folge gegeben werden.“

Mit Schreiben vom 3. Oktober 2005 erhob die Berufungswerberin unter Beilage der Berufungsvorentscheidung vom 23. Oktober 1997 gegen obigen Bescheid fristgerecht Berufung und führte hierzu aus wie folgt:

„Der Ausschuss der“ Berufungswerberin „hat in seiner Sitzung am 15.11.1993 beschlossen, einen Unterstützungsfonds einzurichten. Bei den Sitzungen am 5.1.1995 und am 10.1.1997 wurde jeweils eine Aufstockung dieses Fonds bewilligt. Dieser Fonds ist zweckgebunden, hat einen eigenen Rechnungskreis und dient dem ausschließlichen Zweck, unschuldig in Not geratenen Kameraden (Unfall im Feuerwehrdienst etc.), eine finanzielle Hilfestellung, durch Beschluss des Ausschusses, zu geben.

Damit erscheint dem Kommando der“ Berufungswerberin „sowohl das Widmungsprinzip als auch das Erforderlichkeitsprinzip ausreichend erfüllt.

Im Übrigen verweisen wir auf die laufenden Refundierungen seit dem Jahre 1994, sowie auf die Berufungsvorentscheidung vom 23.10.1997, in dem sämtliche für die Entscheidung notwendigen Unterlagen vorgelegt wurden, sowie auf unser Schreiben vom 21. März 2005, indem wiederum alle für die Entscheidung relevanten Fragen ausführlich beantwortet bzw. nachgewiesen wurden.

Im Übrigen wurden uns seinerzeit vom Landesfeuerwehrverband die entsprechenden Vorgaben für derartige Unterstützungseinrichtungen vorgegeben.

Nach unserer Einschätzung wurden in den Jahren (BV vom 23.10.1997 als Basis und Schreiben vom 21.3.05 als Ergänzung) sämtliche von Ihnen geforderten Unterlagen übermittelt bzw. Fragen beantwortet.

Wir stellen daher den Antrag, den Bescheid vom 8.9.2005 aufzuheben und die Rückerstattung der zu Unrecht abgezogenen Kapitalertragssteuer zu veranlassen."

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat vom Finanzamt ohne Erlassung einer (ersten) Berufungsvorentscheidung direkt vorgelegt. Mit Schreiben vom 26. September 2006 erstattete der Referent nachfolgenden Vorhalt:

„Unter Bezugnahme auf Ihre oben angeführte Berufung wird Ihnen ausdrücklich mitgeteilt, dass Sie bis dato nicht den geforderten gesetzlichen Nachweis erbracht haben, demzufolge die streitgegenständlichen Kapitalerträge nachweislich einer Versorgungs- bzw. Unterstützungseinrichtung der" Berufungswerberin „zuzurechnen seien. Ihr Verweis auf die Finanzakten der Vorjahre, insbesondere auf die im Jahr 1997 und 2000 von Ihnen vorgelegten Unterlagen (Ertragnisaufstellungen der" Bank „für die Jahre 1995, 1996, 1998 bis 2000) sowie auf die Ertragnisaufstellung der" Bank „für das Jahr 2003 kann der Berufung diesbezüglich zu keinem Erfolg verhelfen, da hieraus das Bestehen eines eigenen Rechnungskreises in einer Art unselbständiger Fonds (Verwaltungsfonds) oder auch der Einrichtung eines selbständigen Fonds (zB § 57 WKG) nicht ersichtlich ist. Des Weiteren wurden laut Aktenlage bis dato weder das Sitzungsprotokoll vom 15. November 1993 noch jene vom 5. Jänner 1995 und vom 10. Jänner 1997 vorgelegt.

Sie werden daher nochmals ausdrücklich ersucht, binnen drei Wochen ab Erhalt dieses Schreibens die im Schreiben des" Finanzamtes „vom 22. Februar 2005 („Ersuchen um Ergänzung") ausgeführten Fragen detailliert unter Beilage zweckdienlicher Unterlagen zum Nachweis Ihres Vorbringens zu beantworten und die hierin angeforderten Unterlagen vollständig nachzureichen. Des Weiteren wird um Vorlage ersucht:

- a) sämtliche Ertragnisaufstellungen der streitgegenständlichen Jahre samt allfälliger Kontoauszüge und Wertpapierdepot-Aufstellungen sowie einer Aufstellung, wie sich die streitgegenständlichen Kapitalerträge berechnen und zusammensetzen,*
- b) Nachweis durch zweckdienliche Unterlagen (sofern es nicht aus den Aufstellungen zu Punkt a) ersichtlich ist), dass die gegenständlichen Konten auf die Berufungswerberin lauten,*
- c) detaillierte Ausführungen unter Beilage zweckdienlicher Unterlagen zum Nachweis Ihres Vorbringens, dass aus den Ertragnisaufstellungen der" Bank „ein separater Rechnungskreis für den Unterstützungsfonds nachweislich ersichtlich sein soll,*
- d) detaillierte Darlegung des Zweckes des Unterstützungsfonds samt Vorlage zweckdienlicher Unterlagen zum Nachweis der Zweckgebundenheit des Fonds und*
- e) Vorlage der von Ihnen in der Berufung vom 3. Oktober 2005 angesprochenen Vorgaben des Landesfeuerwehrverbandes.*

Abschließend wird hierauf verwiesen, dass aus den von der Abgabenbehörde in den Vorjahren gewährten Rückzahlungen von Kapitalertragssteuer kein Rechtsanspruch für die streitgegenständlichen Jahre abgeleitet werden kann. Des Weiteren wird ausdrücklich auf die gesetzliche Mitwirkungspflicht eines Abgabepflichtigen bzw. Berufungswerbers hingewiesen, der zufolge bei Aufforderung durch die Abgabenbehörde ein Nachweis der gesetzlichen Voraussetzungen in sämtlichen Jahren durch die Berufungswerberin zu erbringen ist.

Festgehalten wird, dass eine Berufungsentscheidung laut Aktenlage ergehen wird, sollte die gegenständliche Vorhaltsbeantwortung nicht fristgerecht bzw. nicht zur Gänze erstattet werden."

Der Vorhalt blieb von der Berufungswerberin unbeantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 3 Z 2 KStG sind inländische Körperschaften des öffentlichen Rechts mit ihren Einkünften im Sinne des § 21 Abs. 2 und 3 leg.cit. beschränkt körperschaftsteuerpflichtig. Bei beschränkt Steuerpflichtigen im Sinne des § 1 Abs. 3 Z 2 und 3 leg.cit. erstreckt sich nach § 21 Abs. 2 KStG die Steuerpflicht auf Einkünfte, bei denen die Steuer durch Steuerabzug erhoben wird. Dies gilt gemäß Z 3 nicht für Kapitalerträge aus Geldeinlagen und sonstigen Forderungen bei Kreditinstituten (§ 93 Abs. 2 Z 3 EStG 1988) sowie aus Forderungswertpapieren (§ 93 Abs. 3 EStG), die ua. einer Versorgungs- und Unterstützungseinrichtung einer Körperschaft des öffentlichen Rechts nachweislich zuzurechnen sind (Befreiung von der Kapitalertragssteuer).

§ 21 Abs. 2 KStG befreit Kapitalerträge aus Geldeinlagen und sonstigen Forderungen bei Banken und aus Forderungswertpapieren, sofern sie einer Versorgungs- und Unterstützungseinrichtung zugehen, von der beschränkten Steuerpflicht. Für die Einrichtung wird keine eigene Rechtspersönlichkeit vorausgesetzt. Die Körperschaftsteuerbefreiung kommt für Einrichtungen, die als juristische Person des öffentlichen Rechts organisiert sind, ebenso in Betracht wie für unselbständige Einrichtungen einer Körperschaft öffentlichen Rechts (zB Versorgungsfonds von Kammern oder gesetzlich anerkannter Kirchen). Bei unselbständigen Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen ist Voraussetzung, dass die Kapitalanlagen in einem eigenen Rechnungskreis zusammengefasst und die Erträge nur für Versorgungs- oder Unterstützungszwecke verwendet werden. Um als Einrichtung zu gelten bedarf es sohin eines eigenen Rechnungskreises in einer Art unselbständiger Fonds (Verwaltungsfonds). Der Rechnungskreis bedarf einer klaren Abgrenzung des Versorgungs-(Unterstützungs-)zwecken dienenden Vermögens und des anderen Vermögens (Kirchmayr in Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar⁸, Tz. 35 zu § 94, 2004).

Begünstigt sind Einrichtungen mit dem Zweck der Versorgung und Unterstützung. Die nachweisliche Zurechnung ist gerade bei der letzteren Einrichtung nicht ausschließlich vom Wid-

mungsprinzip, sondern auch vom Prinzip der Erforderlichkeit geprägt. Die Zurechnung muss für den angestrebten Zweck notwendig und erforderlich sein. Die willkürliche Zurechnung von Kapitalerträgen zu einer Unterstützungseinrichtung reicht nicht aus. Zu den begünstigten Einrichtungen gehören jene, die Leistungen, die aus den zugerechneten Kapitalerträgen zu bestreiten sind, aus dem Titel der Altersversorgung sowie aus dem Titel der Unterstützung bei Krankheit, Unfall oder persönlicher Hilfs- und Fürsorgebedürftigkeit der Leistungsempfänger erbringen zB Versorgungsfonds von Kammern oder gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften. Die Kapitalertragssteuer-Befreiung setzt voraus, dass die während der Widmung des Kapitals erzielten Kapitalerträge dem begünstigten Zwecke zugeführt werden. Um eine vorhersehbare Gestion der Einrichtung zu gewährleisten, sollten in einer Satzung Zuführungen, Auskehrungen und zu erbringende Leistungen definitiv niedergelegt werden. Die Befreiung von der Kapitalertragssteuer gemäß § 94 Z 6 EStG setzt keine besondere Erklärung der Körperschaft öffentlichen Rechts voraus. Wurde für Kapitalerträge, die die Voraussetzungen der Befreiung erfüllen, Kapitalertragssteuer abgezogen, erweist sich die Kapitalertragssteuer bei entsprechendem Nachweis der Körperschaft öffentlichen Rechts als zu Unrecht einbehalten. Nach § 240 Abs. 3 BAO ist die Kapitalertragssteuer daher bis zum Ablauf des fünften Jahres, das auf das Jahr der Einbehaltung folgt, zu erstatten (Achatz/Leitner, Körperschaften öffentlichen Rechts und ihre Privatisierung im Steuerrecht², 3.5. Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen von Körperschaften öffentlichen Rechts, 102f, 2001; Bauer/ Quantschnigg/Schellmann/Werilly, Die Körperschaftsteuer, KStG 1988, Tz. 76 zu § 21, 39, 1998).

Die Berufungswerberin stellt als Freiwillige Feuerwehr gemäß § 2 Abs. 3 Tiroler Landesfeuerwehrgesetz 2001 – LFG 2001, LGBl. Nr. 92/2001, eine Körperschaft öffentlichen Rechts dar. Als solche wäre sie auf Grund obiger Ausführungen grundsätzlich berechtigt, die Kapitalertragssteuerbefreiung für Kapitalerträge aus Kapitalvermögen für einen Unterstützungsfonds in Anspruch zu nehmen, sofern dieser die geforderten rechtlichen Voraussetzungen erfüllt.

Aus der vorliegenden Aktenlage ergibt sich jedoch für den Referenten nicht, dass die Berufungswerberin einen Unterstützungsfonds in der Art und Weise eingerichtet hat, mit welchem eine Kapitalertragssteuerbefreiung verbunden wäre. Die Berufungswerberin beschränkte sich nämlich im vorliegenden Fall lediglich auf die Behauptung der Einrichtung eines Unterstützungsfonds (vgl. Schreiben vom 21. Dezember 2004, vom 21. März 2005 sowie 3. Oktober 2005), unterließ allerdings trotz ausdrücklichem Ersuchen durch die Abgabenbehörde im Schreiben vom 22. Februar 2005 und durch den Referenten im Schreiben vom 26. September 2006, einen Nachweis für diesen sowie dessen Verwirklichung der gesetzlichen Voraussetzungen zu erbringen. Für den Referenten ist somit aus der Aktenlage, insbesondere den eingereichten Unterlagen, nicht ersichtlich, ob ua. zum einen die streitgegenständlichen Kapitalerträge tatsächlich einem Unterstützungsfonds zuzurechnen und lediglich diesem zweckgebun-

den gewidmet sind und ob zum anderen tatsächlich für diesen ein ausreichend separater Rechnungskreis geschaffen wurde.

Nach § 119 Abs. 1 BAO sind vom Abgabepflichtigen die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Der Offenlegung dienen nach Abs. 2 dieser Bestimmung insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche ua. die Grundlage für die Freistellung von Abgaben oder für Begünstigungen bilden.

Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben gemäß § 138 Abs. 1 BAO die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind auf Verlangen zur Einsicht und zur Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind (§ 138 Abs. 2 BAO).

§ 138 Abs. 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde (VwGH 24.2.2004, 99/14/0247). Es handelt sich um Tatsachen, bei deren Beweisbarkeit der Abgabepflichtige vorsorglich wirken kann (VwGH 12.6.1990, 89/14/0173; Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar³, Tz. 1 zu § 138, 414).

Der Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung, dass im vorliegenden Fall tatsächlich obige geforderten rechtlichen Voraussetzungen für eine Kapitalertragssteuerbefreiung erfüllt worden wären, könnte lediglich von der Berufungswerberin erbracht werden, da nur diese über die notwendigen Kenntnisse sowie Unterlagen verfügt. Nachdem die Berufungswerberin entgegen dem gesetzlichen Auftrag ihrer Verpflichtung gemäß § 138 BAO in Verbindung mit § 119 BAO nicht nachgekommen ist, wurde von dieser nicht aufgezeigt und belegt, dass die strittigen Kapitalerträge tatsächlich einer (wie beim Landesfeuerwehrverband eingerichteten Hilfskasse) derartigen Unterstützungseinrichtung zuzurechnen sind.

Der Verweis der Berufungswerberin auf die in den Vorjahren gewährte Befreiung und Rückerstattung der Kapitalertragssteuer kann der Berufung zu keinem Erfolg verhelfen, da aus der Aktenlage der Vorjahre, insbesondere aus den in diesen Jahren von der Berufungswerberin vorgelegten Unterlagen, nicht ersichtlich ist, dass die Berufungswerberin in den streitgegenständlichen Jahren 2002 bis 2004 die gesetzliche Voraussetzungen hierfür erfüllen würde. Die

von der Berufungswerberin in den Jahren 1997, 1998, 2000 und 2002 eingereichten Unterlagen (das sind lediglich Ertragnisaufstellungen und Bestätigungen der Bank für die Jahre 1994 bis 2001) stellen nach Ansicht des Referenten weder einen Nachweis der Errichtung eines Unterstützungsfonds in obigem erforderlichem Sinne noch einen Nachweis für das Bestehen eines eigenen Rechnungskreises in einer Art unselbständiger Fonds (Verwaltungsfonds) bzw. eines etwaigen selbständigen Fonds dar, zumal – entgegen den Ausführungen der Berufungswerberin – in sämtlichen Jahren lediglich die Gründung eines Unterstützungsfonds behauptet wurde, ohne dass dieser durch entsprechende Unterlagen (ua. durch Sitzungsprotokolle vom 15. November 1993, 5. Jänner 1995 und 10. Jänner 1997) belegt worden wäre. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 18.12.1996, 94/15/0151; VwGH 21.1.2004, 2003/16/0113) schützt darüber hinaus der Grundsatz von Treu und Glauben nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit; die Behörde ist verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen (Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar³, Tz. 9 zu § 114, 339). Für die streitgegenständlichen Jahre kann sohin ein Rechtsanspruch der Berufungswerberin aus den von der Abgabenbehörde in den Vorjahren gewährten Rückzahlungen von Kapitalertragssteuern nicht abgeleitet werden, zumal der Berufungsvorentscheidung vom 23. Oktober 1997 auch keine diesbezügliche Begründung zu entnehmen ist.

Obiger Nachweis bzw. Glaubhaftmachung ergibt sich auch nicht aus den beiden vorgelegten Wertpapierdepot-Aufstellungen der Bank zur Nummer vom 4. Jänner 2003 und 5. Jänner 2004, zumal eine bloße Bezeichnung des Subdepots 2 mit „Unterstützungsfond“ (vgl. die Aufstellungen) auch nicht belegen kann, dass die Berufungswerberin einen Unterstützungsfonds im obigen erforderlichen Sinne errichtet hat und diesem die streitgegenständlichen Kapitalerträge nachweislich zweckgebunden zuzurechnen sind.

Nachdem die Berufungswerberin weder dem Verlangen des Finanzamtes noch dem der Abgabenbehörde zweiter Instanz auf Vorlage der erforderlichen Unterlagen zum Nachweis ihrer Behauptung und ihres Begehrens nachgekommen ist, ist aus der vorliegenden Aktenlage keine Unterhaltung einer Versorgungs- oder Unterstützungseinrichtung einer Körperschaft öffentlichen Rechts im Sinne des § 21 Abs. 2 Z 3 KStG dokumentiert bzw. glaubhaft gemacht. Da die gesetzliche Bestimmung des § 21 Abs. 2 KStG zur Kapitalertragssteuerbefreiung lediglich bei ausdrücklichem Nachweis der Zurechnung der Kapitalerträge an einen Unterstützungsfonds berechtigt, ein solcher von der Berufungswerberin jedoch nicht erbracht wurde, kann dem Berufsbegehren nicht entsprochen werden. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 2. November 2006